Perustuslakivaliokunta

21.10.2016

Mikael Hidén:

Lausunto hallituksen esityksestä HE 158/16 vp metsälahjavähennystä koskevaksi lainsäädännöksi.

Koska en ole voinut tulla asiasta kuultavaksi valiokunnan kokoukseen, on minua pyydetty toimittamaan siinä kirjallinen lausunto.

- - - - - - -

Esityksen keskeinen uusi asia on ehdotus säännöksiksi metsätilan sukupolvenvaihdoksen johdosta suoritettavan lahjaveron perusteella myönnettävästä metsälahjavähennyksestä. Tavoitteena on esityksen mukaan edistää metsätilojen sukupolvenvaihdoksia, kasvattaa metsätilakokoa, edistää yrittäjämäistä metsätaloutta ja lisätä puun tarjontaa. Esityksen perusteluihin sisältyy lyhyehkö suhdetta perustuslakiin ja säätämisjärjestystä koskeva jakso. Jaksossa tarkastellaan asiallisesti vain ehdotuksen suhdetta perustuslain yhdenvertaisuusnormiin. Tämä onkin nähdäkseni ehdotuksessa ainoa kysymys, joka ansaitsee tässä huomiota perustuslainmukaisuuden kannalta. Rajoitun seuraavassa vain tämän kysymyksen tarkasteluun.

- - - - - - -

Yhdenvertaisuusnormin ydinsisältö esitetään PL 6 §:n 1 momentissa julistuksenomaisen lyhyesti: ”Ihmiset ovat yhdenvertaiset lain edessä.” Tätä vaatimusta täsmentää säännöksen 2 momentin yleinen syrjintäkielto – se, että ”ketään ei saa ilman hyväksyttävää perustetta asettaa eri asemaan” kohdassa luetellun ” tai muun henkilöön liittyvän syyn perusteella.” (Säännöksen 3 ja 4 momentti koskevat lasten asemaa ja sukupuolten tasa-arvoa). Säännöksen 1 ja 2 momentin muotoiluja voidaan periaatteellisuudesssaan, lyhyydessään ja joustavuudessaan pitää perustuslakiin hyvin sopivina. Samalla on kuitenkin selvää, että säännösten konkreettinen sisältö (mikä on yhdenvertaisuutta/epäyhdenvertaisuutta, mikä on eri asemassa/samassa asemassa olemista, mikä voi olla hyväksyttävä peruste) jää huomattavassa määrin määräytymään käytännön tulkinnoissa.

Perustuslakivaliokunnan näkemyksiä yhdenvertaisuusnormin (jonka keskeinen ilmaisu on sama PL 6,1 §:ssä ja 1919 HM 5 §:ssä) sisällöstä voi valaista joillakin lainauksilla. Valiokunta on eri yhteyksissä kuvannut yhdenvertaisuusnormin sisältöä samaan tapaan kuin esim. lausunnossa pevl 18/06 vp, joka koski maatalouden harjoittamisesta luopumisen tukemista. Valiokunta totesi lausunnossa mm.:

> ”Ehdotusta on arvioitava perustuslain yhdenvertaisuutta koskevan 6 §:n valossa. Sen mukaan ketään ei saa ilman hyväksyttävää perustetta asettaa eriarvoiseen asemaan iän tai muun henkilöön liittyvän syyn perusteella. Valiokunnan käytännössä on kuitenkin vakiintuneesti katsottu, ettei yhdenvertaisuusperiaatteesta voi johtua tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn (PeVL 1/2006 vp, s. 2/I, PeVL 8/2003 vp, s. 3/I, PeVL 65/2002 vp, s. 4/I). Säännös ei kiellä kaikenlaista erontekoa ihmisten välillä, vaikka erottelu perustuisi syrjintäsäännöksessä nimenomaan mainittuun syyhyn. Olennaista on, voidaanko erottelu perustella perusoikeusjärjestelmän kannalta hyväksyttävällä tavalla (HE 309/1993 vp, s. 44/I, PeVL 14/2006 vp, s. 2/I). Perustuslakivaliokunta on pitänyt työttömyysturvalakia ja eläkelainsäädäntöä säädettäessä erilaisten etuuksien määräytymistä eri ikäisille henkilöille perustuslain 6 §:n kannalta ongelmattomana, jos erottelut eivät ole mielivaltaisia eivätkä erot muodostu kohtuuttomiksi (PeVL 60/2002 vp, s. 4/II, PeVL 46/2002 vp, s. 6/I).”

Käsitellessään vuoden 2014 valtiopäivillä esitystä yhdenvertaisuuslaiksi valiokunta totesi perustuslain yhdenvertaisuusnormista mm.(pevl 31/14 vp):

> ”..... Yhdenvertaisuussäännös ei kuitenkaan edellytä kaikkien kansalaisten kaikissa suhteissa samanlaista kohtelua, elleivät asiaan vaikuttavat olosuhteet ole samanlaisia. Yhdenvertaisuusnäkökohdilla on merkitystä sekä myönnettäessä lailla etuja ja oikeuksia kansalaisille että asetettaessa heille velvollisuuksia. Toisaalta lainsäädännölle on ominaista, että se kohtelee tietyn hyväksyttävän yhteiskunnallisen intressin vuoksi ihmisiä eri tavoin edistääkseen muun muassa tosiasiallista tasa-arvoa (HE 309/1993 vp, s. 42— 43).”

Lainatun kaltaiset lausumat eivät sinänsä osoita konkreettisia tulkintoja. Se, että valiokunta on usein katsonut osuvaksi toistaa lausuman, jonka mukaan yhdenvertaisuusperiaatteesta ei voi johtua ”tiukkoja rajoja lainsäätäjän harkinnalle pyrittäessä kulloisenkin yhteiskuntakehityksen vaatimaan sääntelyyn” samoinkuin usein julkituotu torjuva suhtautuminen niinkin yllättäviin kohteisiin kuin ”mielivaltaisiin” tai ”kohtuuttomiin” eron tekoihin, viittaavat kuitenkin käsitykseen yhdenvertaisuusnormista hyvin joustavana normina, josta ei juuri aiheudu rajoituksia lainsäätäjän toiminnalle. Voi olla, että tässä kohden on kuitenkin ollut tapahtumassa - ehkä ihmisoikeuksia koskevan tietämyksen myötä – jonkinlaista herkistymistä, normin arvonnousua.

En pidä aiheellisena enempää tarkastella yhdenvertaisuusnormia yleensä koskevaa valiokunnan käytäntöä, koska tässä asiassa on kyse verotuksesta ja verolainsäätäjän

harkintavalta sen suhteen mistä ja keitä ja millä tavoin verotetaan on tavanomaisesti ja vakiintuneesti katsottu hyvin laajaksi. Tähän valtaan selvästi sisältyy myös toimivaltaa tehdä verotuksessa eroja eri kohderyhminen välillä. Menemättä enempää verotuksen erilaisiin tavoitteisiin ja tavotteista johtuviin eroihin verottamisessa voidaan mainita, että Kari S. Tikka luettelee eräässä yhteydessä (Encycklopaedia Iuridica Fennica V, 1997,1149-1152) verotuksen seuraavat tavoitteet: fiskaaliset, jakopoliittiset, sosiaalipoliittiset, asuntopoliittiset, terveyspoliittiset, kasvupoliittiset, suhdannepoliittiset, aluepoliittiset, elinkeinopoliittiset, kulttuuripoliittiset ja ympäristöpoliittiset tavoitteet.

Vaikka verottamisvaltaan - verolakien säätämisvaltaan - kuuluukin hyvin laaja lainsäätäjän harkintavalta, on tietysti selvää, että verosta säätäminen ei ole mikään perusoikeuksien ja niiden joukossa yhdenvertaisuusnormin soveltumisesta ja soveltamisesta erotettu alue. Se, että yhdenvertaisuusnormi selvästi koskee myös verosta säätämistä, on valiokunnan käytännössä ehkä viimeksi tullut selvästi esille valiokunnan vuoden 2014 valtiopäivillä antamassa lausunnossa (pevl 19/14 vp), joka koski arvonlisäverolain muuttamista ja erityisesti muutoksen vaikutuksia Ahvenanmaalla.

Perustuslakivaliokunta on vain harvoin ottanut nimenomaisesti kantaa yhdenvertaisuusnormin merkitykseen verosta säädettäessä, Tällaisia kannanottoja näyttäisi 1960-luvun puolivälin jälkeen olleen vain seuraavat viisi (kun sivuutetaan lausunto pevl 5/73 vp, jossa oli kyse alueellisesti sovellettavaksi tulevasta, talonrakennustöitä koskevasta investointiverosta, mutta jossa valiokunta lähinnä tarkasteli vain valtioneuvostolle jäävää roolia ko. alueiden määräytymisessä):

Lausunto pevl 3/83 vp koski tulo-ja varallisuusverolain muuttamista. Valiokunta totesi siinä mm.:

> ”Asian valtiosääntöoikeudellinen arviointi edellyttää kuitenkin vielä säännösehdotuksen tarkastelua hallitusmuodon 5 §:n sisältämän yhdenvertaisuusperiaatteen valossa. Lakiehdotuksella ehdotetaan säädettäväksi verovapaiksi tietyt työnantajalta työntekijälle tulevat taloudelliset edut, jotka liittyvät työsuhteeseen samanaikaisesti kun muut työnantajan työntekijälle myöntämät työsuhteeseen liittyvät taloudelliset edut jäävät edelleen veronalaisiksi siten kuin tulo- ja omaisuusverolain 20 §:n 2 momentissa säädetään. Yleensä on katsottu, että hallitusmuodon 5 §:n säännöksen tarkoituksena on estää kansalaisten tai kansalaisryhmien asettaminen ilman yleisessti hyväksyttävää perustetta toisiaan edullisempaan tai epäedullisempaan asemaan. Perustuslakivaliokunta on aikaisemmin todennut, ettei hallitusmuodon yhdenvertaisuusperiaate edellytä kaikkien kansalaisten kaikissa suhteissa samanlaista kohtelua, elleivät asiaan vaikuttavat olosuhteet ole samanlaiset. Tämän vuoksi perustuslakivaliokunta toteaa, ettei nyt kysymyksessä

> olevaa lakiehdotusta voida pitää hallitusmuodon 5 §:n vastaisena ottaen huomioon lakiehdotuksen edellä selostetut tavoitteet. Perustuslakivaliokunta viittaa lisäksi siihen, että lakiehdotuksen 22 a §:n 1 momentin 2 kohdan ja 2 momentin osalta kysymykseen tulevat vain asianomaisen työnantajan tavanomaiseen ja normaaliin yritystoimintaan liittyvät tuotteet ja palvelukset.”

Lausunto 3/88 vp koski ehdotusta laiksi verotuksesta Outokumpu Oy:n eläkejärjestelyn yhteydessä. Ko. eläkejärjestelyssä yhtiön henkilökuntaan kuuluvat saattoivat merkitä yhtiön osakkeita sitä vastaan, että he luopuivar lisäeläke-etuuksistaan. Lakiehdotuksen mukaan työntekijöiden ja toimihenkilöiden ei katsottu saavan järjestelyn yhteydessä merkitsemistään osakkeista veronalaista tuloa eikä merkintäoikeuksien tai osakkeiden luovutuksesta heille ollut suoritettava leimaveroa. Valiokunta käsittteli ehdotusta myös Hallitusmuodon 5 §:ssä säädetyn yhdenvertaisuussäännön kannalta ja totesi mm.:

> ”Outokumpu Oy:n eläkejärjestely lähentää yhtiön eläkejärjestelmää muissa työsuhteissa pääsääntöisesti noudatettavaan yleiseen eläkejärjestelmään. Verotuksellisten edellytysten varmistaminen tällaiselle toimenpiteelle on valiokunnan käsityksen mukaan hallitusmuodon yhdenvertaisuusperiaatteenkin huomioon ottaen yleisesti hyväksyttävä lainsäädäntötavoite.....Kysymyksessä on valiokunnan käsityksen mukaan erikoislaatuinen tilanne, johon sovellettavaksi säädettävä tapauskohtainen veronhuojennuslaki ei edellä todetut seikat huomioon ottaen ole vastoin yhdenvertaisuusperiaatetta.”

Lausunto pevl 4/91 vp koski peltoalan perusteella suoritettavasta vientikustannusmaksusta annetun lain muuttamista. Lausunnossa valiokunta otti muun ohessa lyhyesti kantaa myös ehdotuksen suhteeseen hallitusmuodon yhdenvertaisuussäännökseen. Valiokunta totesi siinä:

> ”Hallituksen esityksessä omaksutun säätämisjärjestyskäsityksen tulkinnanvaraisuus liittyy perustelujen mukaan eri tulolajien ja tulonsaajien erilaiseen kohteluun sekä omaisuuden käyttösuojaan. Kohtelun erilaisuudella lienee viitattu siihen, että luonnollisen henkilön vientikustannusmaksun suorittamisesta vapauttava kesannoimisehto on porrastettu henkilön tulojen mukaan. Tämän kaltaiselle veron porrastukseen rinnastettavalle erottelulle ei kuitenkaan aiheudu esteitä hallitusmuodon 5 §:n säännöksestä.”

> Lausunto pevl 51/05 vp koski kiinteistöverolain muuttamista mm. niin, että kunnanvaltuuston oli määrättävä neljässätoista pääkaupunkiseudun ja kehysalueen kunnassa rakentamattomalle rakennuspaikalle laissa määritellyllä tavalla yleistä kiinteistöveroprosenttia korkeampi veroprosentti. Valiokunta käsitteli asiaa ensi sijassa kunnallisen verotusoikeuden kannalta, mutta totesi lopuksi:

> > ”Sääntely korkeammasta kiinteistöveroprosentista kohdistuu vain 12 b §:n 1

> momentissa mainittuihin kuntiin ja niiden asukkaisiin. Rakennusmaasta on pääkaupunkiseudun ja kehyskuntien alueella työvoiman muuttoliikkeen takia pulaa. Tarkoitus on siksi edistää asuntorakentamiseen kaavoitetun rakennusmaan saamista asuntotuotannon käyttöön tällä alueella. Sääntelylle on hyväksyttävät perusteet. Viime kädessä kysymys on julkiselle vallalle perustuslain 19 §:n 4 momentissa säädetystä tehtävästä edistää jokaisen oikeutta asuntoon ja tukea asumisen omatoimista järjestämistä. Kun lisäksi otetaan huomioon, että kiinteistöverosta päättävät muiden kunnallisverojen tapaan kunnat verotusoikeutensa nojalla ja vero vaihtelee tämän takia jo muutenkin maan eri osissa, ei sääntely muodostu ongelmalliseksi perustuslain 6 §:n yhdenvertaisuussäännösten kannalta.”

Lausunto pevl 19/14 vp koski arvonlisäverolain muutosta, jolla vähäarvoisia tavaralähetyksiä koskeva verottomuus poistettaisiin postimyynnissä maahantuotavien, kerran viikossa tai harvemmin ilmestyvien sanoma- ja aikakauslehtien osalta. Valiokunta käsitteli asiaa myös yhdenvertaisuuden kannalta ja totesi mm.:

> ”Arvonlisäverovelvollisuus ehdotetaan laajennettavaksi koskemaan kaikkia postimyynnissä maahantuotavia, kerran viikossa tai harvemmin ilmestyviä sanoma- ja aikakauslehtiä. Siten ehdotettu muutos kohdistuu jokaiseen yksittäiseen tilaajaan samalla tavalla riippumatta esimerkiksi siitä, asuuko hän valtakunnassa vai Ahvenanmaan maakunnassa. Tästä näkökulmasta ehdotettu sääntely on yleisen yhdenvertaisuusperiaatteen kannalta ongelmatonta.
>
> Perustuslakivaliokunta kiinnittää kuitenkin huomiota siihen, että ehdotuksella arvioidaan olevan tosiasiallisesti erilaisia vaikutuksia Ahvenanmaan maakunnassa kuin valtakunnassa. Tämä johtuu erityisesti siitä, että Ahvenanmaalla asuvat kuluttajat tilaavat lehtiä merkittävässä määrin valtakunnasta, Ruotsista ja muista maista. Esityksen perustelujen perusteella on arvioitavissa, että verovelvollisten määrä tulee Ahvenanmaalla olemaan suhteellisesti huomattavasti suurempi kuin valtakunnassa. Tällainen verokohtelun tosiasiallisten vaikutusten eroavaisuus valtakunnan ja maakunnan välillä ei ole täysin ongelmatonta perustuslain yleisen yhdenvertaisuuslausekkeen kannalta. Tämän vuoksi perustuslakivaliokunta pitää perusteltuna, että asian jatkovalmistelussa vielä arvioidaan, voitaisiinko esityksen sinänsä hyväksyttävät tavoitteet saavuttaa sellaisella vaihtoehtoisella sääntelytavalla, joka muodollisen yhdenvertaisuuden ohella ottaisi ehdotettua paremmin huomioon myös sääntelyn tosiasialliset vaikutukset erityisesti Ahvenanmaan maakunnassa.”

(Erikseen voidaan vielä mainita lausunnot pevl 19/97 vp ja pevl 39/02 vp, joissa viitattiin myös yhdenvertaisuusnormiin, mutta joissa valiokunnan käsittely painottui kysymykseen ehdotettujen kokeilujen hyväksyttävyydestä.)

Viitatuista kannanotoista ei juuri voida johtaa mitään konkreettista valiokunnan tulkintalinjaa. Yleisesti ottaen voidaan kuitenkin sanoa, että valiokunta on pannut painoa ko. lainsäädäntöjärjestelyjen tavoitteiden hyväksyttävyydelle. Voidaan myös todeta, että valiokunta ei näytä koskaan katsoneen verotusta koskenutta lakiehdotusta

perustuslain yhdenvertaisuusnormin vastaiseksi tai vaatineen yhdenvertaisuusnormin vuoksi muutoksia tällaiseen lakiehdotukseen.

Nyt käsiteltävänä olevan ehdotuksen tavoitteena on esityksen perustelujen mukaan edistää metsätilojen sukupolvenvaihdoksia, kasvattaa metsätilakokoa, edistää yrittäjämäistä metsätaloutta ja lisätä puun tarjontaa. Tavoitteita voidaan pitää suotavina, vaikka tuskin yheiskunnallisesti pakottavina. En pysty arvioimaan, minkälainen merkitys ehdotetulla säännöstöllä voisi olla tällaisten tavoitteiden saavuttamisessa. Esityksen perustelujenkin valossa näyttää jotenkin epävarmalta , kuinka tehokkaasti ehdotettu järjestelmä käytännössä edistäisi näitä tavoitteita. Toisaalta lainsäätäjän toimivaltaan täytyy kuulua kohtuullisen laaja valta toimia jo (perusteltujen) oletusten pohjalta.

Kun ehdotettua huojennusta sovellettaisiin myös keskenään vieraiden välisissä tilanteissa (55 a §:n perustelut) jäisi osa lain vaikutuksista ilmeisesti kokonaan sukupolvenvaihdostilanteiden ulkopuolelle. Lakiehdotuksen tällä tavoin laajaa soveltamispiiriä voidaan toisaalta pitää yhdenvertaisuuden suojan osalta myönteisenä piirteenä (verrattuna esim. sääntelyyn, joka rajottuisi vain sukupolvenvaihdostilanteisiin), koska lakiehdotuksessa tarkoitettua etua voivat nyt periaatteessa päästä käyttämään kaikki luonnolliset henkilöt, jotka ovat suorittaneet lahjaveron lahjana tai lahjanluontoisella kaupalla saamastaan metsästä (55 a §).

Esityksen säätämisjärjestysperustelujen alussa (s. 41) todetaan ehdotuksen keventävän metsätilan lahjaksi saavien verotusta ja siten asettavan heidät ”parempaan asemaan kuin muuta pääomatuloa tuottavaa varallisuutta saavat henkilöt, samoin kuin metsävarallisuutta perinnön kautta saavat henkilöt.” Erilaiseen asemaan saattamisen merkitys PL 6 §:n kannalta riippuu osaltaan tietysti järjestelyn tavoitteista ja siitä, kuinka merkittävästi erilaisista asemista olisi kysymys. Yhdenvertaisuusnormin soveltamisessa tavallaan ensisijainen kysymys on kuitenkin se, keiden katsotaan olevan sillä tavoin relevantisti samanlaisessa tilanteessa/asemassa, että heitä ei (ilman hyväksyttävää syytä) voida kohdella merkittävästi eri tavoin (asettaa eri asemaan). Tässä suhteessa voidaan nähdäkseni lähteä valiokunnan kannanototkin huomioon siitä, että verolainsäätäjällä on kyllä merkittävästi harkintavaltaa tehdä eroja erilaisten pääomatuloja tuottavien varallisuuksien välillä. En tämän vuoksi pidä ehdotuksesta seuraavaa eroa erilaisia pääomatuloa tuottavia varallisuuksia lahjana

saavien henkilöiden välillä PL 6 §:n kannalta ongelmallisena.

Ongelmallisempi voi olla ehdotuksen mukanaan tuoma ero metsävarallisuutta perintönä saavien ja metsävarallisuutta lahjana saavien välillä. Kummassakin tapauksessahan on kyse samanlaisesta ja samalla tavoin pääomatuloja tuottavasta omaisuudesta ja sen periaatteeessa vastikkeettomasta saannosta ja mahdollisesti vielä tilanteessa, jossa sama henkilö on lahjan antajana ja perinnöksijättäjänä. Rajaamalla huojennusmahdollisuus koskemaan vain metsävarallisuutta lahjana saavia on ehkä haluttu välttää yhdenvertaisuusongelmia , joita voisi syntyä , jos huojennusmahdollisuus koskisi myös metsävarallisuutta perintönä saavia, jolloin muuta varallisuttta perintönä saavan ja samanarvoisen metsävarallisuuden perintönä saavan lopullinen verokohtelu voisi muodostua merkittävästi erilaiseksi. Pyrkimys välttää tietynlainen perusoikeusongelma ei tietysti sellaisenaan voisi kuitenkaan riittää oikeutusperusteeksi toisenlaisen perusoikeusongelman kohdalla.

Jos pidetään silmällä sitä, kunka pidättyvästi valiokunta on suhtautunut yhdenvertaisuusnormin soveltamiseen verolainsäätäjän harkintavaltaa rajoittavana tekijänä, voidaan tässä ehkä katsoa, että metsävarallisuutta lahjana saavan ja metsävarallisuutta perintönä saavan edellä tarkoitettuun erilaiseen kohteluun on sillä tavoin hyväksyttäviä perusteita, että ehdotettu järjestely ei ole ristiriidassa yhdenvertaisuusnormin kanssa. Valittava tulkintalinja olisi joka tapauksessa aiheellista kunnolla perustella. Nähdäkseni lakiehdotus ei muissa suhteissa sisällä sellaista eri asemaan saattamista, joka olisi ristiriidassa PL 6 §:n yhdenvertaisuusnormin kanssa.